تمهيد:

إن تنفيذ عمليات الميزانية يخضع لسلسلة من عمليات الرقابة التي تقوم هيئات مختلفة مستقلة عن الهيئة التي نفذت النفقات يكمل بعضها البعض، وتنقسم هذه العمليات الرقابية وفقًا لعدة معايير ، حيث تنقسم وفقا لمعيار التوقيت الزمني لتنفيذ العملية المالية إلى رقابة قبلية ورقابة أثناء التنفيذ ورقابة بعدية، هذا

النوع من التقسيم يسمح بتتبع جميع المراحل التي يمر بها الإنفاق بدءا من الالتزام أي نشأة الدين مرورا إلى عملية الدفع ومرحلة ما بعد الدفع ، كما يمكن أن تنقسم وفقا لمعيار السلطة المخولة للجهة الرقابية إلى نوعين رئيسيين هما:

-الرقابة المالية الداخلية(ادارية).

-الرقابة المالية الخارجية.

أولا: مفهوم الرقابة على تنفيذ العمليات المالية

1 **تعريف الرقابة على تنفيذ العمليات المالية** :تعرف الرقابة على تنفيذ العمليات المالية أنها مجموعة الإجراءات والوسائل الفعالة التي تساعد في التحقق من التنفيذ الفعلي للعمليات المالية ومدى التزام الهيئات العمومية ومختلف أجهزة الدولة بالأحكام والقوانين والتعليمات التي تضمن السير الحسن لتحصيل الإيرادات العمومية و صرف النفقات.

2 **أهداف الرقابة تنفيذ العمليات المالية :**

يمكننا تلخيص أهداف الرقابة تنفيذ الميزانية العامة في النقاط التالية:

-التأكد من احترام ترخيصات قانون المالية حسب السياسة العامة المسطرة من طرف الدولة وأن الإعتمادات المالية قد أنفقت فيما خصصت لأجله .وأن الإيرادات قد تم تحصيلها حسب ما هو مقرر.

- التأكد من مشروعية العمليات المالية (تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات) وأنها تمت وفق القوانين و التعليمات السارية المفعول.

-الكشف عن الأخطاء والتجاوزات الحاصلة في تنفيذ العمليات المالية واتخاذ الإجراءات اللازمة لعلاجها، وتجنب الأخطاء المرتكبة في المستقبل.

-منع الإسراف والتبذير وسوء استعمال الأموال العامة والحفاظ علها من الاختلاس والسرقة.

-ضمان الاستغلال الأمثل للإعتمادات المالية المخصصة لمختلف الإدارات والأجهزة العمومية لمنع الإسراف والتبذير وسوء استعمال الأموال العامة.

-تقييم نتائج أعمال الهيئات والإدارات العمومية من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط له، وتحقيق الكفاءة والفعالية في إنجاز العمليات المالية و المساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

ثانيا:أنواع الرقابة على تنفيذ العمليات المالية:

لقد تعددت أنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية **المالية**، حسب المعايير المعتمدة في التقسيم، وتقسم الرقابة إلى رقابة إدارية ورقابة مجلس المحاسبة ورقابة برلمانية سياسية.

1 -**الرقابة الإدارية (الداخلية):**

الرقابة الإدارية هي تلك الرقابة التي تمارسها هيئات الإدارة العامة على بعضها البعض، فهي رقابة تتم داخل السلطة التنفيذية التي تحدث لهذا الغرض هيئات ودوائر خاصة بذلك .وتكمن أهمية الرقابة الإدارية كونها تتم في معظمها قبل أن تصرف الأموال، فهي رقابة وقائية.

أ- رقابة المراقب المالي(الميزانياتي):

يعتبر المراقب المالي المرشد والموجه والمراقب على تنفيذ الميزانية من خلال إعلام المصالح المالية بالأخطاء التي يرتكبها الآمر بالصرف مع تقرير العقوبات، وهدفها الأساسي هو منع الوقوع في المخالفات و بصفته مستشارا للآمر بالصرف وعون من أعوان متابعة ومراقبة تنفيذ العمليات المالية العمومية يقوم المراقب المالي بما يلي:

- مراقبة شرعية ملفات الالتزام المتعلقة بالنفقات في ميزانيات التسيير والتجهيز، وهو ملزم بمسك محاسبة الالتزامات والوضعية المالية والإثباتات المتعلقة بالتأشيرات الممنوحة أو المرفوضة.
- صياغة تقرير سنوي يوجه إلى وزارة المالية، وحسب التشريعات المعمول بها، فإن عمليات الالتزام بالنفقات العامة يجب أن تراقب وأن تخضع لتأشيرة المراقب المالي، وقبل ذلك على المراقب المالي مراقبة الشروط الأساسية التالية:

-صفة الآمر بالصرف أو المفوض عنه.

- مطابقة النفقة مع التشريعات و القوانين والتنظيمات المعمول بها.

-توفر الإعتمادات المالية أو المناصب المالية.

-تطابق مبلغ الالتزام مع العناصر المتضمنة في الوثيقة الملحقة في ملف الإثبات.

-كل التزام يتعلق بسند الطلب أو فاتورة نموذجية عندما يكون مبلغ الفاتورة يتعدى حد الصفقات العمومية.

-كل قرار وزاري يتضمن إعانة أو تفويض لاعتماد أو تكفل بتسيير اعتماد أو تحويل اعتماد.

- كل التزام يتعلق بتعويض المصاريف أو أعباء ملحقة، بالإضافة للنفقات المبررة بفواتير نهائية.

بعد فحص ملفات النفقة من طرف المراقب المالي، يقرر نتائج الرقابة إما بالقبول أو الرفض ففي حالة تطابق النفقة مع الإجراءات والقوانين والتعليمات يتم قبولها، وفي حالة نقص الملفات وفي انتظار إتمامها يتم رفضها مؤقتا، أو ترفض بصفة نهائية في حالة عدم مطابقة الالتزام بالنفقات للإجراءات والقوانين مع الإجراءات والقوانين والتعليمات أو عدم توفر الإعتمادات.

ب- رقابة المحاسب العمومي:

يتولى المحاسب العمومي مراقبة مدى قانونية عمل الآمر بالصرف ومدى شرعية النفقات العمومية، وكل العمليات المالية أثناء تنفيذها، وبالتالي وضع التأشيرة القابلة للدفع، ويمكن رفض الدفع في حالة ثبوت خطأ قانوني في الحوالة المحررة، حيث يتم إعلام الآمر بالصرف بالرفض عن طريق مذكرة خطية مبررة . وعلى المحاسب العمومي المراقبة والقيام بما يلي:

-إثبات صحة النفقات بوضع تاشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعديل رفض التأشيرة عند الاقتضاء وضمن الآجال المحددة.

-التأكد مسبقا من توفر الإعتمادات المالية اللازمة والكافية.

-التأكد من صحة توظيف النفقات طبقا للتشريع المعمول به.

-إعلام وزير المالية كل شهر بالوضعية العامة للإعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة

- تقديم نصائح للآمر في المجال المالي.

2-الرقابة الخارجية:

تعود الرقابة الخارجية إلى اختصاصات الهيئات التالية:

-البرلمان (الهيئة التشريعي).

-مجلس المحاسبة.

-المفتشية العامة للمالية.

أ-الرقابة البرلمانية (الهيئة التشريعية):

يتمثل دوور الهيئة التشريعية بغرفتيها و هما المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة في الترخيص باستعمال الإعتمادات و تحصيل الإيرادات أي الإجازة وتنفيذ العمليات المالية، فقانون المالية هو الذي يتم فيه تحديد المبلغ الإجمالي لكل من الإيرادات العمومية والنفقات العمومية إلى جانب الجداول التفصيلية لكل منها.

وهنا يتجل الدور الرقابي للبرلمان، ولأجل التصويت على قانون المالية يتوجب مناقشة والميزانية العامة متضمنة النفقات والإيرادات العمومية في مرحلة المناقشة العامة، حيث يعرض مشروع الميزانية للمناقشة العامة للمصادقة على قانون المالية، للتحقق من ارتباطها بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية .فإضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية و اعتماده (رقابة تشريعية قبلية)، فإن مراقبة البرلمان تمتد أيضا إلى مراحل تنفيذ الميزانية بل حتى بعد نهاية السنة المالية (رقابة بعدية) من أجل التأكد من تطبيق السلطة التنفيذية للقوانين والتنظيمات.

وتختص بمهام الرقابة لجان متخصصة وفقا لما تنص عليه المادة 23 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني أنه" تختص لجنة المالية والميزانية بالمسائل المتعلقة بالميزانية و بالقانون العضوي المتعلق بقوانين المالية"حيث تتكون لجنة المالية والميزانية من ثلاثين إلى خمسين عضوا على الأكثر.

وتتجلى الرقابة اللاحقة للبرلمان من خلال قانون ضبط الميزانية الذي يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية

المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان مقارنة بـالإعتمادات المالية التي أقرتها الحكومة لكل سنة مالية .

ب- رقابة مجلس المحاسبة:

- **تعريف مجلس المحاسبة** :يتمتع مجلس المحاسبة بنظام داخلي تضمنه المرسوم الرئاسي 95-377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 ،والذي حدد هياكله الإدارية وتشكيلاته القضائية ويضبط طرق تسييرها وتنظيمها، حيث يتكون مجلس المحاسبة من القضاة الآتي ذكرهم: رئيس مجلس المحاسبة، نائب الرئيس، رؤساء الغرف، رؤساء الفروع، المستشارون، المحتسبون، والناظر العام والنظار المساعدون.

مجلس المحاسبة مخول قانونا في رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وتقييم نوعية التسيير على صعيد الفعالية والنجاعة والاقتصاد في تنفيذ الميزانية العامة، حيث تكون رقابة مجلس المحاسبة بعدية وتنظر في طريقة تسيير الأموال العمومية من خلال صحة العمليات المالية المتمثلة تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، وتكون بطريقة فجائية وسرية في الميدان للتحقق من الإثباتات و الوثائق التي يتم طلبها لسير رقابته على العمليات المالية والمحاسبية أو لتقييم تسيير الوسائل والأموال العمومية، وتحديد مستوى الضرر الذي ألحق بالخزينة العمومية.

- **مجال اختصاص مجلس المحاسبة** :يتمثل في مراقبة كل الهيئات العمومية باختلاف أنواعها بما فيها المؤسسات المختلطة التي تملك الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات والهيئات العمومية جزء من رأسمالها الاجتماعي .كما يؤهل المجلس لمراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما كانت وضعيتها القانونية بمناسبة حملات التضامن على الصعيد الوطني.

- **صلاحيات مجلس المحاسبة:** يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات عامة في مجال الرقابة البعدية :

- **الصلاحيات القضائية** :يكلف مجلس المحاسبة على المستوى القضائي بالتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول في ما يخص تقديم الحسابات و تصفية حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، بهدف الوقاية من إلحاق الضرر بالأملاك والأموال العمومية.
- **رقابة نوعية التسيير** :هي تلك الرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة على الهيئات العمومية من أجل مراقبة وتقييم نشاطها المالي وشروط استعمالها للموارد والوسائل العمومية الموضوعة تحت تصرفها، لتحسين مستوى أدائها.

يعد مجلس المحاسبة التقرير السنوي ويطلع رئيس الجمهورية بكل مسألة ذات أهمية وطنية ويستشار في المشاريع التمهيدية لقوانين ضبط الميزانية وكذا كل مشروع نص يخص المالية العامة .كما يشارك مجلس المحاسبة في تقييم البرامج والسياسات العمومية التي باشرتها السلطات العمومية وذلك على الصعيدين الاقتصادي والمالي.

-النتائج المترتبة عن رقابة مجلس المحاسبة:

- **النتائج الإدارية** :يصدر مجلس المحاسبة كل التوصيات والاقتراحات بغرض تحسين نوعية وفعالية تسيير الهيئات المعنية.

-النتائج القضائية :تتمثل نتائج الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة في:

-إصدار غرامات ضد المحاسبين والآمرين بالصرف المعنيين في حالة تاخير ايداع الحسابات، و كذت ضد المحاسبين العموميين بسبب عدم إرسالهم المستندات الثبوتية.

- في حالة عدم إيداع المحاسبين و الآمرين بالصرف حساباتهم لدى مجلس المحاسبة ترسل إكراهات للمعنيين للتنفيذ الفوري.

- يصدر مجلس المحاسبة غرامات ضد المسؤولين أو أعوان المؤسسات أو الهيئات والذين ارتكبوا خطأ أو مخالفة تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو هيئة عمومية أخرى.

- في حالة وجود وقائع جزائية أثناء رقابة نوعية التسيير في الهيئات التي تدخل ضمن اختصاص مجلس المحاسبة يتم إعداد تقرير مفصل تدون فيه الوقائع المعنية .ويرسل المجلس الملف بأكمله إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض المتابعات القضائية، مع اطلاع وزير العدل بذلك وإشعار المعنيين والسلطة التي يتبعونها.

-وإذا سجل مجلس المحاسبة أثناء رقابته وقائع من شأنها تبرير دعوى انضباط ضد مسؤول أو عون تابع لهيئة عمومية خاضعة لرقابته استنادا للوضع القانوني لهذا الأخير، فإنه يبلغ هذه الوقائع إلى السلطة التي لها صلاحية الانضباط ضد المسؤول أو العون المعني.

ج-رقابة المفتشية العامة للمالية:

-تعريف المفتشية العامة للمالية:

المفتشية العامة للمالية هي هيئة رقابية لاحقة دائمة أساسية و هامة للدولة تابعة لوزارة المالية ،أنشأت بموجب المرسوم 53/80، المتضمن إحداث المفتشية العامة، تهتم بفحص ومراقبة التيسير المالي و المحاسبي للهيئات العمومية و مختلف الأجهزة الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية . وتمارس المفتشية العامة للمالية الرقابة أيضاعلى كل شخص معنوي آخر يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية بصفة تساهمية أو في شكل إعانة أو قرض أو تسبيق أو ضمان.

- صلاحيات المفتشية العامة للمالية :

تحدد عمليات الرقابة التي تقوم بها المفتشية في برنامج سنوي يعد ويعرض على وزير المالية خلال الشهريين الأولين من السنة ، ويتم إعداد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة والهيئات والمؤسسات المؤهلة، وقد حددت المادة (06)من المرسوم08 -272 ما يجب ان تقوم به المفتشية العامة للمالية ويتمثل فيما يلي:

-رقابة تسير الصناديق وفحص الأموال والقيم والسندات من أي نوع والتي يحوزها المسيرون أو المحاسبون.

– الإطلاع على السجلات والمعطيات أيا كان شكلها أو أي وثيقة تساعد في عملية الفحص .

– القيام بعين المكان بأي فحص بغرض التيقن من صحة وتمام التقييد المحاسبي لأعمال التسيير، ومختلف العمليات المسجلة في الحسابات ، صحة المستندات المقدمة وصدق المعطيات والمعلومات الأخرى المبلغة.

–التدقيق و الدراسات و التحقيقات و الخبرة ذات الطابع الاقتصادي و المالي و المحاسبي.

– تقييم ظروف تنفيذ السياسات العمومية و النتائج المتعلقة بها، من خلال دراسة العلاقة التي تربط بين مختلف الوسائل المسخرة و النتائج المتحصل عليها، و كذا تحديد أسباب القصور إن وجدت.

–إعلام السلطة السلمية أو الوصية في حالة وجود ضرر أو قصور في عمل الهيئات أو الأعوان حتى تتخذ التدابير الضرورية لإصلاح الخلل.

– تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا يتضمن حصيلة نشاطاتها وملخص نتائج معاينتها وتسلمه إلى الوزير المكلف بالمالية خلال الثلاثي الأول من السنة الموالية للسنة التي أعد بخصوصها.

تمارس المفتشية العامة للمالية حق مراجعة جميع العمليات التي أجراها المحاسبون العموميون ومحاسبو العمليات، غير انها لا يمكن مراجعة الحسابات التي تمت تصفيتها نهائيا طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

–القواعد العامة لتنفيذ المراقبة التي تجريها المفتشية العامة للمالية :

يكون المفتشون محلفين، ويزودون ببطاقة وظيفية، تثبت صفتهم وتبرر مراقبتهم .يؤدون مهامهم طبقا لأحكام هذا المرسوم وقانونهم الأساسي .وهم ملزمون بما يلي :

•تجنب كل تدخل في تسيير الإدارات والهيئات التي تجري مراقبتها، وذلك بالامتناع عن كل عمل أو أمر يمكن أن ينال من صلاحيات المسيرين.

•المحافظة في كل الظروف على السر المهني، وذلك بعدم الكشف عن الأفعال المعاينة خلال عملياتهم، الا للسلطات أو الجهات القضائية المختصة.

•القيام بمهامهم بكل موضوعية، و تأسيس طلباتهم على وقائع ثابتة.

•تقديم تقرير كتابي عن معاينتهم، مع الإشارة إلى النواحي الإيجابية والسلبية للتسيير الذي تم مراقبته.